



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13639.000305/2010-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.892 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de novembro de 2022
Recorrente ENERGISA SOLUÇÕES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA.

Nos termos da legislação, incide contribuição, a cargo da empresa, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestam serviços.

MULTA. ALEGAÇÃO DE CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Vinicius Mauro Trevisan e Diogo Cristian Denny (suplente convocado)..

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 09-32.413 (fls. 164 a 172) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por meio do Auto de Infração de DEBCAD nº 37.247.681-3 (fls. 3 a 11), consolidado em 14/05/2010, no valor de R\$ 8.605,90, relativo às contribuições devidas à seguridade social, parte patronal, tendo como fato gerador os pagamentos efetuados a título de serviços prestados diversos na conta 112.95.2.0001, no período de 05/2005 a 12/2005.

Relatório Fiscal às fls. 12 a 18 e Impugnação às fls. 139 a 150.

A decisão recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/12/2005

AI DEBCAD n.º 37.247.681-3 de 14/05/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA. SOBRE A REMUNERAÇÃO A CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. MULTA. EFEITO DE CONFISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

É devida a contribuição a cargo da empresa destinada a Seguridade Social sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A Administração Pública está sujeita ao princípio da legalidade, à obrigação de cumprir e respeitar as leis em vigor.

Não caracteriza ofensa ao princípio da vedação da tributação com efeito de confisco, a aplicação de multa fundamentada na legislação que a rege e em plena vigência no mundo jurídico.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado em 24/01/2011 (fl. 174) e apresentou recurso voluntário em 23/02/2011 (fls. 175 a 180) sustentando: a) inexistência de obrigação do recolhimento das contribuições lançadas porque os serviços foram prestados na própria dependência do contratado; b) incabível a aplicação de multa confiscatória.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Da contribuições lançadas

O contribuinte alega a inexistência de obrigação do recolhimento das contribuições lançadas porque os serviços foram prestados na própria dependência do contratado.

Consta no Relatório Fiscal que constituem fatos geradores das contribuições lançadas os pagamentos efetuados a título de SERVIÇOS PRESTADOS DIVERSOS na conta 112.95.2.0001, referentes a remuneração de segurados contribuintes individuais. Nos recibos

abaixo relacionados, não ocorreu o desconto da contribuição dos segurados contribuintes individuais (fl. 13):

jul-05	ODILON FERREIRA LEAL	120,00	TROCA DE PARABRISA
jul-05	GELSON ANTONIO PELICIONI	300,00	FUNILARIA E PINTURA
jul-05	SIRLEY FERNANDES DA SILVA	3.461,50	LIXAÇÃO DE PISO
jul-05	SANDRA DE LOURDES FABIANO	120,00	LAVAGEM VEICULO
ago-05	MÁRCIA DE OLIVEIRA SANTOS	338,00	ANÁLISE DE ÁGUA
set-05	MÁRCIA DE OLIVEIRA SANTOS	338,00	ANÁLISE DE ÁGUA
set-05	ODILON FERREIRA LEAL	1.220,00	FUNILARIA E PINTURA
out-05	JOSE NICODEMO MATTANA	350,00	SERV. PREST. VEICULO
out-05	GILMAR MACIEL	3,00	CHAVEIRO
out-05	GILMAR MACIEL	105,00	CHAVEIRO

No ANEXO I foram relacionados valores de serviços prestados sem a apresentação dos recibos correspondentes, tendo esta fiscalização considerado tais serviços como prestados por contribuintes individuais.

A Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo trabalhador e demais segurados da previdência social e pelo empregador, empresa ou entidade a ela equiparada; incidindo sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício (arts. 149 e 195).

No plano infraconstitucional, a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, instituiu as contribuições à seguridade social a cargo do empregado e do trabalhador avulso com alíquotas de 8%, 9% ou 11% (art. 20); e a cargo do contribuinte individual e facultativo com alíquota de 20% (art. 21) - ambas sobre o salário-de-contribuição.

Outrossim, instituiu as contribuições a cargo da empresa com alíquota de 20% sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, destinadas a retribuir o trabalho, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial; e para o financiamento dos benefícios previstos nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/91 e aqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, com alíquotas de 1%, 2% ou 3% (art. 22, incisos I e II).

Nos termos da legislação previdenciária incide contribuição a cargo da empresa sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviço. O salário-de-contribuição do contribuinte individual é a remuneração auferida em uma ou mais empresa, durante o mês, observado o limite máximo de contribuição.

Daí extrai-se que, se não eram contribuintes individuais, eram serviços contratados pela recorrente.

O art. 31 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.711/98, vigente à época dos fatos geradores, determinava que *A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33.*

Em complemento, o art. 219 do Decreto n.º 3.048, de 06/05/99, que aprova o Regulamento da Previdência Social – RPS, com a redação dada pelo Decreto n.º 4.729/2003, vigente à época, dispõe que *A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216.*

Explica, então, que, exclusivamente para os fins do RPS, **entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário** - § 1º do dispositivo acima.

A Fiscalização Tributária, ao realizar o lançamento, tem o dever de apurar as reais condições em que o serviço foi realizado com o fim de enquadrá-lo como cessão de mão de obra, nos termos da legislação acima mencionada.

O art. 9º do Decreto n.º 70.235/72 dispõe que a exigência do crédito tributário deve vir acompanhada dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Esse é o entendimento do CARF no sentido de que *é ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário deve ser cancelado* (Acórdão n.º 3301-003.975, Publicado em 05/10/2017).

O art. 31, §§ 3º e 4º, da Lei n.º 8.212/91 informa quais os serviços executados mediante cessão de mão-de-obra que ensejam a incidência da retenção dos 11%. Os serviços realizados por meio de cessão de mão de obra que enquadram-se na hipótese legal estão descritos de forma completa nos 25 incisos do § 2º do art. 219 do RPS.

Em sede de controle concentrado de constitucionalidade, ao julgar a ADPF n.º 324, de relatoria do Ministro Luís Roberto Barroso, o Supremo Tribunal Federal concluiu pela constitucionalidade da terceirização de atividade-fim e de atividade-meio, destacou a responsabilidade subsidiária da empresa tomadora do serviço no caso de descumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias e declarou inconstitucional a Súmula 331 do TST. Na mesma ocasião, a Suprema Corte julgou o Recurso Extraordinário n.º 958.252, com Repercussão Geral reconhecida, de relatoria do Ministro Luiz Fux.

Destarte, a contratação de serviços por meio de empresa terceirizada, *a priori*, não revela uma prática ilícita e não tem o condão de estabelecer o vínculo de emprego diretamente com o tomador de serviço. Contudo, a permissão de terceirização da atividade-fim não impede a análise de ocorrências de ilegalidades, tal como dispõe a própria CLT em seu art. 9º.

Desse modo, ao lado do reconhecimento da possibilidade de terceirização da atividade-fim, caminha a permissão legal de reconhecimento do vínculo empregatício com a empresa tomadora do serviço, no caso de serem constatadas ilegalidades na prática estabelecida. Outrossim, a possibilidade de terceirização não se confunde, por óbvio, com a permissão de utilização desse instituto para mascarar relações que constituem fatos geradores de obrigações previdenciárias.

Tramita no Supremo Tribunal Federal a Arguição de Descumprimento de Preceito Federal (ADPF n.º 606) que questiona a constitucionalidade das decisões do CARF e das DRJs que conferem competência para o Auditor Fiscal da Receita Federal reconhecer vínculo de emprego sem a intermediação e o pronunciamento jurisdicional da Justiça do Trabalho.

No CARF, prevalece o entendimento de que, “*Se a fiscalização constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições caracterizadoras da relação de emprego, deve desconsiderar o vínculo pactuado e enquadrar tal segurado como empregado, sob pena de responsabilidade funcional*” (Acórdão n.º 2402-006.976, Publicado em 07/03/2019).

O posicionamento encontra fundamento no art. 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social (Decreto n.º 3.048/99), ao estabelecer que, se o Auditor Fiscal constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições de **empregado**, deve desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado; e no art. 9º do mesmo Diploma normativo que caracteriza o empregado como aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado.

Ricardo Resende esclarece que “*a relação de trabalho é gênero (alcançando toda modalidade de trabalho humano), ao passo que a relação de emprego (relação de trabalho subordinado) é espécie. Por este motivo, é verdadeira a assertiva segundo a qual toda relação de emprego é relação de trabalho, mas nem toda relação de trabalho é relação de emprego (...).* Assim, segundo expressa o autor, *a relação de emprego é apenas uma das modalidades da relação de trabalho, e ocorrerá sempre que preenchidos os requisitos legais específicos, que, no caso, estão previstos nos arts. 2º e 3º da CLT*”¹. O art. 3º da CLT assevera que o empregado é toda pessoa física que presta serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário. Na falta de um desses requisitos, não está configurada a relação de emprego.

No mesmo sentido, o art. 12 da Lei n.º 8.212/91 preconiza que empregado é aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado. Ou seja, esses quatro requisitos devem estar presentes para caracterizar o segurado obrigatório: **pessoalidade, habitualidade, subordinação e remuneração**.

No recurso voluntário, a recorrente limitou-se a alegar que: (i) conforme vemos das notas juntadas aos autos, os serviços prestados foram nas dependências do próprio contratado e não nas da recorrente ou outro local indicado por esta; (ii) os serviços prestados não foram contínuos e muito menos relacionados com a atividade fim da recorrente; (iii) os serviços contratados, pela própria natureza, possuem independência técnica e autonomia profissional (toca de parabrisa, funilaria e pintura, lavagem de veículo, análise de água, chaveiro, etc); (iv) não há que se falar em obrigação em recolher a contribuição previdenciária referente aos contribuintes, elencados no Auto de Infração, que prestaram serviços para a Recorrente.

Não tendo trazido novos fundamentos, adoto no meu voto as razões de decidir da decisão recorrida (fls. 168 a 171):

A Impugnante alega, em síntese, que não assiste razão a Auditoria Fiscal em suas conclusões, pois, conforme notas fiscais (que afirma anexas) os serviços foram prestados por pessoas jurídicas e não por contribuintes individuais, e aduz a impossibilidade de aplicação de multa com efeito de confisco, requerendo que seja declarado improcedente o Auto de Infração em epígrafe.

¹ RESENDE, Ricardo. Direito do Trabalho. 8ª edição. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2020, página 74.

Porém compulsando os autos, conclui-se que não merecem prosperar as alegações apresentadas.

Vale observar, inicialmente, que não foram acostadas na presente impugnação as notas fiscais citadas pelo sujeito passivo.

E, de encontro com o alegado, confirma-se que não se trata de prestação de serviços por pessoas jurídicas, pelo exame das cópias de notas fiscais anexadas aos autos pela Auditoria Fiscal já que estas se referem a prestação de serviços, com identificação de CPF e inscrição Municipal.

Vê-se que a Auditoria Fiscal relacionou os recibos em planilha (fls. 10) e em anexo (fls. 16) os valores de serviços prestados sem a apresentação dos recibos; e explicitou em seu relatório, que constituíram fatos geradores do presente lançamento os pagamentos efetuados a título de “serviços prestados diversos” na conta 112.95.2.0001, referentes a remuneração de segurados contribuintes individuais, cujos valores não foram lançados pelo sujeito passivo em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, antes do início do procedimento fiscal, fato comprovado pelas cópias de relatórios com informações de todas as GFIP constantes no banco de dados da Previdência Social, apresentadas pela empresa que com foram utilizadas na comparação os lançamentos contábeis e os recibos apresentados.

Incidindo sobre tais remunerações as contribuições previdenciárias, nos termos do art. 22, inciso III da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o art. 201, inciso II do Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999.

(...)

Cabe esclarecer que no caso de inconformismo da impugnante contra a própria lei, considerando que os atos praticados pela administração devem obedecer aos estritos ditames da lei, com o fito de assegurar-lhe a adequada aplicação, não cabe aqui em instância administrativa discutir tese de ilegalidade/inconstitucionalidade da lei, devendo ser arguida no foro próprio, pois se trata de matéria de direito, cuja apreciação é de estrita competência do Poder Judiciário (art. 102, I, “a” da CF/88). Nesse mesmo sentido dispõe o art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72.

Faz referencia as retenções, aduzindo que são efetuadas quando necessárias, de acordo com as normas legais, e que a fiscalização não excluiu de seu auto de infração as possibilidades excludentes de retenção. Aduz equivocadamente que os serviços prestados por empresas terceirizadas não necessitam de pagamentos, ou declaração em GFIP.

Quanto a este ponto, cabe observar que o presente lançamento trata de contribuições previdenciárias correspondentes a parte da empresa no percentual de 20%, como já citado anteriormente. Sendo devida tal contribuição a cargo da empresa destinada a Seguridade Social sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

Em relação a alegação de que não são bases de cálculos, “os valores referentes a acertos de viagens por parte de funcionários da empresa, especificamente o lançamento em junho/2005, José Roberto de Souza (R\$407,38) e Antonio Leopoldo da Silva (R\$150,00)”, não merece prosperar, uma vez que não trouxe documentos comprobatórios do que afirma.

Defende a tese no tópico “da impossibilidade do valor constante do Auto de Infração referente a multa aplicada” que não havia a necessidade de aplicação da multa, pois, os serviços no seu entender foram prestados por empresas f pessoa jurídica, e, não pessoas físicas contribuintes individuais, e que por isso não teria obrigatoriedade em efetuar as declarações no campo informado pela Auditoria Fiscal, sendo notas demonstrados através das fiscais que afirma anexas.

Sobre tal argumento cabe esclarecer que não estão acostadas as citadas notas fiscais na impugnação, mas, através das cópias das notas fiscais anexadas pela fiscalização

verifica-se que não são de pessoas jurídicas, estas referem-se a prestação de serviços, com identificação de CPF e Inscrição Municipal.

Deve-se registrar que o auto de infração é documento de emissão privativa do Auditor Fiscal no exercício de suas funções e durante os procedimentos fiscais. Sua emissão é ato vinculado.

A Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, determina em seu artigo 37 que:

(...)

Como pode ser verificado à autoridade administrativa não é dado decidir sobre a conveniência ou a oportunidade da constituição do crédito tributário. Sua conduta, está pautada pelo princípio da legalidade estampado no artigo 37, da Constituição Federal como princípio geral orientador dos atos da Administração Pública. Significa que toda e qualquer atividade administrativa deve ser autorizada por lei, sendo a atividade do lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - CTN).

Do exposto, sem razão a recorrente.

2. Da Multa Aplicada

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei n.º 9.784/99.

Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita à verificação dos aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, bem como a Súmula CARF n.º 2.

Portanto, sem razão a recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira